Sentenza del 05/09/2022 n. 26009 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva emesso un provvedimento di diniego di condono presentato, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 10, dalla società L. di R.B. & C. s.a.s.; la società aveva proposto ricorso avverso il provvedimento di diniego che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Milano; avverso la sentenza dei giudici di primo grado l'Agenzia delle entrate aveva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha accolto l'appello, in particolare ha ritenuto che l'Agenzia delle Entrate aveva dato prova del fatto che la società era da tempo inserita nel gruppo Mythos, i cui rappresentanti erano stati condannati in sede civile e penale per altre analoghe frodi fiscali, ideate e poste in essere unitamente ad altre società anche appositamente costituite per rendere operative le frodi ideate in danno dell'erario, sicchè un indebito provvedimento di condono avrebbe consentito al pregresso disegno criminoso, da parte della società richiedente, di realizzare gli effetti fraudolenti perseguiti.

La società L. di R.B. & C. s.a.s. ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a cinque motivi di ricorso, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate depositando controricorso.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Tommaso Basile ha depositato le proprie conclusioni con le quali ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, per avere ritenuto legittimo il provvedimento di diniego del condono, nonostante la regolarità della domanda, riconosciuta dall'amministrazione finanziaria.

Evidenzia parte ricorrente che il giudice del gravarne ha omesso di accertare se il condono, di cui l'amministrazione finanziaria aveva riconosciuto la regolarità, poteva essere successivamente disconosciuto e che, comunque, è da considerarsi illegittimo un provvedimento di diniego di condono in presenza di dichiarazioni formalmente regolari, in quanto la presentazione della domanda comporterebbe l'immodificabilità della stessa e la cristallizzazione della dichiarazione fiscale, sicchè nè il contribuente nè l'amministrazione finanziaria possono modificare i dati relativi alla suddetta dichiarazione. Evidenzia, infine, che non correttamente il giudice del

gravame ha ritenuto che la validità della domanda di condono è subordinata all'assenza di violazioni penalmente rilevanti.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per avere omesso di pronunciare sulla questione della decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di emettere il provvedimento di diniego del condono.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere erroneamente ritenuto che la domanda di condono della ricorrente si inserisse in un complessivo medesimo disegno criminoso.

Con il quarto motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3), e 5), per non avere rilevato il difetto di motivazione e di prova del provvedimento di rigetto.

Con il quinto motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per avere omesso di pronunciare o per avere implicitamente respinto la questione della non possibilità di disconoscere gli effetti non penali del condono.

I motivi primo, terzo e quinto possono essere esaminati unitariamente e sono infondati.

Invero, ai fini della definizione della presente controversia va evidenziato, in primo luogo, che la domanda di condono era stata presentata ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 10.

Inoltre, dal ricorso si evince che la domanda di condono presentata dalla società aveva avuto riguardo al recupero dell'iva di cui alla fattura n. (---) emessa dalla società Mias s.r.l. nei confronti della ricorrente che, secondo la prospettazione difensiva, era relativa al ribaltamento del costo di acquisto del diritto di usufrutto sul compendio immobiliare di proprietà della Immobiliare Agricola Settimo Milanese operato dalla società consortile nei confronti della consorziata (vd. pag. 4 del ricorso; pag. 4 del controricorso) per l'anno 2002.

Si evince, in particolare, dal controricorso che: "Nei confronti della L. di R.B. & c. sas, la quale ha contabilizzato la fattura n. (---) recante un imponibile di Euro 126.350,00 e un'iva di Euro 25.270,00, emessa dalla Mias scarl per il "ribaltamento del costo di acquisto del diritto di usufrutto, l'Agenzia ha recuperato a tassazione riva portata a credito perchè relativa ad un'operazione oggettivamente inesistente". Analogamente ed in piena corrispondenza, nel controricorso (pag. 4) è precisato che l'amministrazione finanziaria aveva emesso, nei confronti della ricorrente: "relativamente all'annualità 2002 l'avviso di accertamento n. (---) con cui ha recuperato l'iva contenuta nella predetta fattura n. (---), recante un imponibile pari ad Euro 126.350,00 ed un'ivi parti ad Euro 25.720,00 (pari all'1% dell'acquisto del diritto di usufrutto).

La circostanza, dunque, che la domanda di condono, presentata ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, era relativa all'iva illegittimamente portata a credito, ha valenza decisiva ai fini della definizione del presente giudizio.

Questa Corte ha più volte precisato che, per quanto concerne l'iva, la disposizione di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 9, deve essere disapplicata in quanto contraria al diritto comunitario, coerentemente con quanto affermato dalla Corte di Giustizia (cfr. sentenza 17 luglio 2008,

Commissione CE c/Italia, in C-132/06), per avere la Repubblica Italiana previsto una rinuncia generale e indiscriminata all'accertamento delle operazioni imponibili effettuate nel corso di una serie di periodi di imposta, venendo meno, così, agli obblighi imposti agli Stati membri dagli artt. 2 e 22 dir. n. 77/388/CEE (v. Cass. civ., 18 settembre 2009, n. 20068; Cass. Sez. Un., 17 febbraio 2010, n. 3674; Cass. civ., 26 ottobre 2011, n. 22250; Cass. civ., 7 febbraio 2013, n. 2915).

Sicchè, la pronuncia del giudice del gravame è corretta nella misura in cui ritiene non applicabile al caso di specie gli effetti favorevoli conseguenti alla presentazione della domanda di condono ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, sebbene se ne debba correggere la motivazione, ai sensi dell'art. 384, c.p.c., dovendosi ritenere non applicabile la disciplina in esame in quanto la domanda di condono ha riguardo all'iva.

Sotto tale profilo, infondato è il primo motivo con il quale si censura la sentenza per violazione dell'art. 9 cit., in quanto, come detto, la suddetta previsione normativa va disapplicata quando il condono ha ad oggetto l'iva e irrilevanti sono, di conseguenza, i motivi terzo e quinto, poichè basati sulla tesi difensiva della applicabilità al caso di specie della suddetta previsione.

Circa il secondo motivo di ricorso, relativo alla omessa pronuncia sulla questione della decadenza del potere dell'amministrazione di emettere il provvedimento di diniego, lo stesso è infondato.

E' vero che il giudice del gravame non si è pronunciato sulla questione e che la verifica successivamente compiuta in ordine all'illegittimità della domanda di condono non può tradursi in un rigetto implicito della questione, essendo questa, piuttosto, pregiudicante e, dunque, non conseguenziale alla statuizione sulla quale il giudice del gravame ha ritenuto di doversi pronunciare.

Tuttavia, in applicazione dell'art. 384 c.p.c., questa Corte ritiene di potersi pronunciare, trattandosi di questione di diritto.

Va quindi precisato che nessuna specifica previsione è contenuta nell'ambito dell'art. 9 cit., circa i tempi entro i quali l'amministrazione finanziaria deve pronunciare in ordine all'eventuale diniego del condono.

D'altro lato, questa Corte ha più volte precisato che, in tema di condono fiscale, in caso di inefficacia del condono per qualsiasi ragione, il potere impositivo dell'Amministrazione finanziaria, già condizionato, risorge pienamente senza che essa sia tenuta, in ordine all'istanza di definizione, ad adottare alcun previo esplicito provvedimento di reiezione o di declaratoria di invalidità, quale presupposto dell'atto di accertamento notificato (Cass. civ., 22 dicembre 2014, n. 27184; Cass. civ., 1 giugno 2022, n. 17943).

Ne deriva che la mancata notificazione al contribuente di un provvedimento motivato di rigetto dell'istanza di condono, in assenza di una disposizione che lo preveda espressamente, non comporta alcuna decadenza a carico dell'Amministrazione finanziaria, nè si traduce in una violazione del diritto di difesa del contribuente, il quale resta tutelato dalla facoltà, riconosciutagli dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, ultimo periodo, di proporre, in sede

di impugnazione dell'atto impositivo emesso per il recupero dell'imposta dovuta, tutte le censure deducibili avverso il provvedimento presupposto non notificato (Cass. civ., 6 luglio 2012, n. 11458; Cass. civ., n. 20 luglio 2016, n. 14878; Cass. civ., 30 ottobre 2019, n. 27806).

Pertanto, non sussiste un onere dell'amministrazione finanziaria di notifica di un provvedimento di diniego del condono e, correlativamente, un termine entro il quale lo stesso deve essere notificato al contribuente, dovendosi rispettare unicamente i termini entro i quali l'amministrazione finanziaria ritiene di dovere esercitare la pretesa impositiva proprio in considerazione dell'accertata non legittimità della domanda di condono.

Il motivo in esame, dunque, non può trovare accoglimento, in quanto introduce la questione della decadenza ad adottare il provvedimento di diniego in contrasto con i principi affermati da questa Corte.

Con riferimento, infine, al quarto motivo di ricorso, lo stesso si articola su due profili di censura: in primo luogo, per non avere il giudice del gravame esaminato la questione del difetto di motivazione dell'avviso di accertamento; in secondo luogo, per non avere esaminato la questione relativa al difetto di prova, posto che il diniego di condono era fondato su fatti riferibili a terzi e non documentati.

Il motivo è inammissibile.

In primo luogo, con riferimento al primo profilo di censura, va osservato che parte ricorrente si limita ad evidenziare che la questione del difetto di motivazione era stata fatta valere "sin dal ricorso introduttivo", ma non riporta i passaggi dell'atto di appello da cui evincere che la questione era stata riproposta anche in sede di giudizio di impugnazione.

In secondo luogo, con riferimento al secondo profilo di censura, il giudice del gravame ha compiuto un accertamento in fatto in ordine alla rilevanza degli elementi di prova presuntiva, pervenendo alla considerazione conclusiva della illegittimità del condono: in tal modo, ha implicitamente rigettato la eccezione prospettata dalla contribuente. In ogni caso, le questioni prospettate attengono a profili contrastanti con la riscontrata disapplicazione della previsione di cui all'art. 9, cit., alla fattispecie in esame.

In conclusione, è inammissibile il quinto motivo, infondati i restanti, con conseguente rigetto del ricorso e condanna della ricorrente al pagamento delle spese di lite del presente giudizio.

Si dà atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuti.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore della controricorrente che si liquidano in complessive Euro 6.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuta.

Così deciso in Roma, il 3 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 settembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza